

**PENGARUH ORIENTASI ETIS TERHADAP
PERTIMBANGAN ETIS AUDITOR DENGAN BUDAYA
ETIS ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL
MODERATING
(Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Semarang)**



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomi
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

**SEVRIDA VERAWATY LAMTIURMA PURBA
NIM. C2C007121**

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2011**

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Sevrída Verawaty Lamtiurma Purba

Nomor Induk Mahasiswa : C2C007121

Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH BUDAYA ETIS ORGANISASI
DAN ORIENTASI ETIS TERHADAP
PERTIMBANGAN ETIS AUDITOR
(Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik
(KAP) di Semarang)**

Dosen Pembimbing : Dra. Hj. Zulaikha, SE.,Msi.,Akt

Semarang, 06 April 2011

Dosen Pembimbing,



(Dra. Hj. Zulaikha, SE.,Msi.,Akt.)

NIP. 195805251991032001

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Sevrida Verawaty Lamtiurma Purba

Nomor Induk Mahasiswa : C2C007121

Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH ORIENTASI ETIS TERHADAP
PERTIMBANGAN ETIS AUDITOR
DENGAN BUDAYA ORGANISASI
SEBAGAI VARIABEL MODERATING
(Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik
(KAP) di Semarang)**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 03 Mei 2011

Tim Penguji

1. Dra. Hj. Zulaikha, SE.,Msi.,Akt. (.....)
2. Dr. Jaka Isgiyarta, Msi., Akt. (.....)
3. Shiddiq Nur Rahardjo, SE.,Msi.,Akt. (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan dibawah ini saya, Sevrída Verawaty Lamtiurma Purba, menyatakan bahwa skripsi dengan judul : **PENGARUH BUDAYA ETIS ORGANISASI DAN ORIENTASI ETIS TERHADAP PERTIMBANGAN ETIS AUDITOR**, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat secara keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 25 April 2011

Yang membuat pernyataan,



(Sevrída Verawaty Lamtiurma Purba)

NIM: C2C007121

Motto :

*“Segala perkara dapat ku tanggung di dalam Dia
yang memberi kekuatan kepadaku”*

(Filipi 3:14)

*“Sebab Tuhan akan berjalan di depanmu, dan Allah
Israel akan menjadi penutup barisanmu”*

(Yesaya 52:12b)

SKRIPSI INI KUPERSEMBAHKAN UNTUK :

*Alm. Papa dan Mama tercinta yang
sudah merawat dan membesarkanku
dengan penuh kasih sayang*

ABSTRACT

The problem of job culture is uncared ethics values, so necessary to auditor to be sensitive on ethics problem. This research replicated from research paper that have been done by Douglas et al. (2001). This research had purposed to know the effect organizational ethical culture and ethical orientation (idealism-relativism) on auditors ethical judgment.

This research used Purposive Sampling to choosed the sample. Sample of this research were 73 auditors from audit firms in Semarang). The instrument of this study is questionnaire which distributed directly to auditors. This research was using multiple linear regression by SPSS (Statistical Product and Service Solutions) 16 program as the analytical method.

The result of research showed idealism has significantly positive affect on auditors ethical judgment. However relativism have negative affect on auditors ethical judgment but did't significantly. At this reasearch organization ethical culture showed moderating effect to relation between orientation (relativism) and auditor's ethical judgment. But not that way on relation between orientation (idealism) and auditor's ethical judgment.

Keywords: auditor, ethics, ethical judgment, ethical orientation (idealism-relativism), organizational culture

ABSTRAK

Permasalahan dalam budaya kerja adalah terabaikannya nilai etika, sehingga auditor diharapkan dapat lebih peka terhadap masalah etika. Penelitian ini direplikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Douglas (2001). Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis bagaimana orientasi etis (idealisme-relativisme) dan budaya etis organisasi terhadap pertimbangan etis auditor.

Penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* untuk memilih sampel. Sampel dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Semarang yang berjumlah 73 orang. Data yang digunakan dalam penelitian ini data primer yaitu kuesioner yang disampaikan secara langsung kepada auditor oleh peneliti. Metode yang digunakan untuk menganalisis data adalah regresi linear berganda dengan bantuan program SPSS (Statistical Product and Service Solutions) versi 17.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa idealisme yang memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap pertimbangan etis auditor. Sementara relativisme memiliki pengaruh negatif terhadap pertimbangan etis auditor namun tidak signifikan. Pada penelitian ini budaya etis organisasi menunjukkan efek moderat terhadap hubungan antara orientasi (relativisme) dan pertimbangan etis auditor, namun tidak demikian halnya pada hubungan antara orientasi etis (idealisme) dan pertimbangan etis auditor.

Kata kunci: auditor, etika, pertimbangan etis, orientasi etis (idealisme-relativisme), budaya etis organisasi

5. Segenap Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro untuk ilmu bermanfaat yang telah diajarkan.
6. Seluruh staf tata usaha dan perpustakaan atas segala bantuan selama proses penyusunan skripsi ini hingga selesai.
7. Mama tersayang yang sudah berjerih payah untuk anak-anaknya, almarhum papa tersayang yang selalu menjadi motivator dan panutan dalam hidupku.
8. Adik-adikku tercinta Andar, Yohanna, Meylisa, Amos dan Gihon, terima kasih buat kasih sayang kalian, tetap semangat, harus bisa jadi yang terbaik dan membahagiakan mama dan papa.
9. Semua keluarga besarku yang sudah memberikan perhatian, dukungan semangat dan doa mulai dari awal kuliah hingga sekarang.
10. Belman Hutagaol yang selalu memberikan dukungan dan semangat dan selalu meyakinkanku saat aku pun tak yakin pada kemampuan diriku sendiri.
11. Grace Nehemia Chikita yang selalu menemaniku dan memberikan dukungan sampai skripsi ini selesai, makasih buat pinjaman si blacky.
12. My close friends Yuris, Nyok, K mina, Acil, Lia, terima kasih buat semua keceriaan dan kebersamaan selama ini.
13. Anak-anak bundaku Yeli, Jiwo, Kumala, Mirza, Della, terima kasih buat semua bantuan, share, dan masukkan-masukkannya dalam menghadapi bunda kita tercinta (bunda kita baik banget yah..)

KATA PENGANTAR

Puji syukur kepada Bapa di Surga yang telah memberikan anugerah dan kasihNya kepada penulis sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul: “**PENGARUH ORIENTASI ETIS TERHADAP PERTIMBANGAN ETIS AUDITOR DENGAN BUDAYA ETIS ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERATING (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Semarang)**”, tepat pada waktunya.

Penulis menyadari bahwa penyusunan skripsi ini tidak terlepas dari bantuan, bimbingan, petunjuk, saran, dan dukungan dari semua pihak. Untuk itu, penulis dengan segala kerendahan hati mengucapkan banyak terima kasih kepada pihak-pihak yang telah membantu dalam penyusunan skripsi ini, khususnya kepada:

1. Prof. Dr. H. Mohamad Nasir, MSi., Akt. selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
2. Prof. Dr. H. M. Syafruddin, Msi.,Akt. selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
3. Dra. Hj. Zulaikha, Msi., Akt. selaku dosen pembimbing atas waktu yang telah diluangkan untuk arahan, bimbingan dan petunjuk dalam proses penyusunan skripsi ini hingga selesai.
4. Marsono, S.E., M.Adv. Acc., Akt. selaku dosen wali atas bimbingan yang telah diberikan.

14. Anak-anak Kontraksi Erida, Anita, Mawar, Vani, Rinaldi, dan Daud terima kasih untuk semua canda, tawa, dukungan serta doa yang sudah kalian berikan.
15. Saudara-saudara NHKBP Kertanegara, terima kasih untuk semua keceriaan dan kebersamaan serta dukungan yang sudah diberikan hingga skripsi ini selesai.
16. Saudara-saudara dalam Persekutuan Mahasiswa Kristen (PMK) Fakultas Ekonomi UNDIP, untuk dukungan doa dan semangat yang diberikan.
17. Segenap rekan-rekan Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi UNDIP, terkhusus angkatan 2007 atas dukungan dan semangat yang diberikan.
18. Pihak-pihak lain yang telah membantu penyelesaian skripsi, yang tidak dapat disebutkan satu-persatu.

Semarang, 25 April 2011

Penulis,

Sevrida Verawaty Lamtiurma Purba

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1 Komponen Proses Psikologi Rest	18
Tabel 2.2 Ringkasan Hasil Penelitian Terdahulu	25
Tabel 4.1 Rincian Jumlah Sampel dan Tingkat Pengembalian Kuesioner	46
Tabel 4.2 Rincian Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner	47
Tabel 4.3 Daftar KAP yang tidak melayani pengisian kuesioner	48
Tabel 4.4 Gambaran Umum Data Demografi (Profil) Responden	49
Tabel 4.5 Statistik Deskriptif Auditor	50
Tabel 4.6 Hasil Uji Reliabilitas	54
Tabel 4.7 Hasil Uji Validitas	55
Tabel 4.8 Hasil Pengujian Multikolonieritas	58
Tabel 4.9 Hasil Uji Normalitas One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test	63
Tabel 4.10 Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)	65
Tabel 4.11 Hasil Uji Koefisien Determinasi.....	66
Tabel 4.12 Hasil Uji Regresi Parsial (t)	67
Tabel 4.12 Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji Interaksi).....	68
Tabel 4.12 Hasil Uji Koefisien Determinasi (Uji Interaksi)	69
Tabel 4.12 Hasil Uji Regresi Parsial (Uji Interaksi)	70
Tabel 4.12 Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis	72

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran A Kuesioner Penelitian	86
Lampiran B Hasil Pengujian Hipotesis dengan SPSS.....	95
Lampiran C Surat Keterangan Penelitian	108

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 4.1 Hasil Uji Heteroskedastisitas dengan Grafik <i>Scatterplot</i>	60
Gambar 4.2 Hasil Uji Normalitas dengan Grafik Histogram	61
Gambar 4.3 Hasil Uji Normalitas dengan Grafik Normal Probability Plot	62

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Auditor merupakan profesi yang hidup di lingkungan bisnis, yang eksistensinya dari waktu ke waktu semakin diakui. Profesi ini mendapat kepercayaan dari publik untuk membuktikan kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan. Auditor memiliki hubungan yang unik dengan pengguna jasanya jika dibandingkan dengan profesi lainnya. Profesi lain mendapatkan penugasan dari pengguna jasa dan bertanggung jawab juga kepadanya, sementara auditor mendapat penugasan dan memperoleh *fee* dari perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan, namun bertanggung jawab kepada pengguna laporan keuangan tersebut. Hubungan yang unik ini sering kali menempatkan auditor pada situasi-situasi dilematis, oleh sebab itu sangat penting bagi auditor untuk melaksanakan audit dengan kompeten dan tidak bias (Arens dan Loebbecke, 2000). Sehubungan dengan posisi tersebut, maka setiap auditor dituntut untuk mempunyai pengetahuan, pemahaman dan penerapan etika secara memadai dalam pelaksanaan pekerjaan profesionalnya (Mulyadi, 2002).

Pekerjaan seorang profesional seharusnya dilakukan dengan cara yang profesional pula. Auditor diharapkan mampu menghadapi berbagai tekanan yang muncul dari dalam dirinya sendiri maupun dari lingkungan sekitarnya dengan sikap yang profesional. Seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya harus berlandaskan pada standar moral dan etika profesi yang telah ditetapkan. Auditor

harus mampu berlaku jujur, adil dan tidak memihak serta mengungkapkan laporan keuangan sesuai dengan kondisi yang sebenarnya (Mulyadi, 2002).

Kesadaran etika dan sikap profesional memegang peran yang sangat penting bagi seorang auditor (Louwers *et al.*, 1997 dalam Wibowo, 2007). Hal ini disebabkan oleh kenyataan bahwa profesi ini sangat membutuhkan kepercayaan masyarakat terhadap kualitas jasa yang diberikannya. Masyarakat akan menghargai auditor apabila mereka menerapkan standar kualitas yang tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaannya, karena dengan demikian masyarakat akan terjamin untuk memperoleh jasa yang dapat diandalkan dari profesi tersebut. Jika masyarakat pemakai jasa tidak memiliki kepercayaan pada auditor maupun profesi akuntansi lainnya maka layanan profesi tersebut kepada klien dan masyarakat pada umumnya akan menjadi kurang efektif. Kepercayaan masyarakat terhadap kualitas audit akan lebih tinggi jika auditor menerapkan standar kualitas yang tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan audit yang dilakukannya.

Selain itu kesadaran etika dan sikap profesional memegang peran yang sangat penting karena dalam menjalankan profesinya, seorang auditor dan profesi akuntansi lainnya secara terus-menerus berhadapan dengan dilema etis yang melibatkan pilihan di antara nilai-nilai yang bertentangan. Dalam menghadapi situasi dilema etis seperti ini, maka pertimbangan etis auditor memainkan peran yang penting dalam proses pengambilan keputusan (Purnamasari, 2006). Dilema etis dalam *setting auditing* dapat terjadi ketika auditor dan auditee tidak sepakat terhadap beberapa aspek fungsi dan tujuan pemeriksaan. Dalam keadaan ini, auditee dapat mempengaruhi proses audit yang dilakukan oleh auditor. Auditee

dapat menekan auditor untuk melakukan tindakan yang melanggar standar pemeriksaan. Dalam situasi seperti ini auditor dihadapkan pada pilihan-pilihan keputusan yang saling bertentangan terkait dengan aktivitas pemeriksaannya. Apabila auditor memenuhi tuntutan auditee berarti auditor telah melanggar standar pemeriksaan dan kode etik, serta berkemungkinan mendapat imbalan dari auditee. Namun apabila auditor memutuskan untuk tidak memenuhi tuntutan auditee, maka ia akan mendapat tekanan dari auditee. Dalam situasi seperti ini auditor diharapkan mampu membuat pertimbangan-pertimbangan etis yang pada akhirnya akan berpengaruh pada keputusan yang akan diambilnya (Liwakabessy, 2009).

Banyak riset dilakukan untuk mempelajari hubungan antara auditor dengan konflik peran yang muncul dari situasi dan faktor lingkungan, tapi masih jarang yang mengidentifikasi proses dan mekanisme yang mendasari pernyataan pemikiran auditor, ketika merumuskan sebuah pertimbangan etis (*ethical judgment*). Pertimbangan etis auditor dapat dipengaruhi oleh orientasi etisnya. Suatu sistem nilai atau orientasi etis seseorang berisi jaringan tentang norma-norma etika dan prinsip-prinsip sebagai pegangan yang mendasari orientasi etisnya (Stead, *et al.*, 1990 dalam Wibowo, 2007). Norma-norma etis tersebut mempengaruhi perilaku etis seseorang dalam mengenali masalah-masalah etika dan membuat pilihan-pilihan atau pertimbangan etis (*ethical judgment*) (Cavanagh, *et al.*, 1981, dalam Wibowo, 2007). Orientasi etis menurut Forsyth (dalam Barnett, dan Brown, 1994) dioperasionisasikan sebagai kemampuan individu untuk mengevaluasi dan mempertimbangkan nilai etika dalam suatu

kejadian. Orientasi etis menunjukkan pandangan yang diadopsi oleh masing-masing individu ketika menghadapi masalah yang membutuhkan pemecahan dan penyelesaian etika atau dilema etika. Selain itu Khomsiyah dan Indriantoro (1998) menyatakan bahwa tiap-tiap pribadi memiliki orientasi etis atau konsep diri sendiri tentang pertimbangan etisnya, sesuai dengan peran yang disandangnya.

Judgment (pertimbangan) yang berhubungan dengan etika dan berperilaku etis mengharuskan auditor untuk memiliki kemampuan dalam memahami pokok-pokok persoalan yang muncul yang berkaitan dengan etika. Kepedulian dan kepekaan terhadap etika merupakan tanggung jawab profesi dan hal tersebut memerlukan latihan atau kebiasaan untuk sensitif terhadap pertimbangan etis dalam seluruh aktifitasnya.

Arens dan Loebbecke (2000) mendefinisikan etika sebagai perangkat prinsip moral atau nilai. Menurut Boynton dan Kell (2003) etika terdiri dari standar dan prinsip-prinsip moral atau moralitas. Moralitas berfokus pada perilaku manusiawi “benar” dan “salah”. Dari beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa etika merupakan seperangkat aturan/ norma/ pedoman yang mengatur perilaku manusia, baik yang harus dilakukan maupun yang harus ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok manusia/masyarakat/profesi. Dengan demikian etika akan memberikan semacam batasan maupun standar yang akan mengatur pergaulan manusia di dalam kelompok sosialnya. Standar ini yang mengatur dan mempengaruhi auditor untuk berperilaku secara terhormat.

Pertimbangan-pertimbangan auditor yang berhubungan dengan etika profesi dan perilaku dalam melaksanakan audit, akhir-akhir ini banyak disoroti

oleh publik. Hal ini tidak dapat terlepas dari terjadinya beberapa skandal besar “malpraktik bisnis” yang telah melibatkan profesi akuntansi. Peristiwa bisnis yang juga melibatkan auditor tersebut seharusnya memberikan pelajaran untuk mengutamakan etika dalam melaksanakan setiap tugas dan tanggung jawabnya. Krisis moral dalam dunia bisnis yang sangat fenomenal salah satunya adalah kasus “Enron” yang terjadi di akhir tahun 2001, yang melibatkan salah satu *the big five accounting firm* “Arthur Andersen” (Hendarto,n.d.).

Skandal yang menyebabkan kejatuhan Enron dimulai dari dibukanya partnership yang bertujuan untuk menambah keuntungan pada Enron. Partnership yang diberi nama “*special purpose partnership*” memang memiliki karakteristik yang istimewa. Enron mendirikan kongsi dengan seorang partner dagang dan menyumbang 97% dari modal. Hal ini dilakukan agar neraca partnership tersebut tidak perlu dikonsolidasi dengan neraca induk perusahaan. Tetapi, partnership ini harus dijabarkan secara terbuka dalam laporan akhir tahunan dari induk perusahaan agar pemegang saham dari induk perusahaan maklum dengan keberadaan operasi tersebut. Lalu Enron membiayai partnership tersebut dengan meminjamkan saham Enron (induk perusahaan) kepada Enron (anak perusahaan) sebagai modal dasar partnership-partnership tersebut. Secara singkat, Enron sesungguhnya mengadakan transaksi dengan dirinya sendiri (Hendarto,n.d.).

Enron tidak pernah mengungkapkan operasi dari partnership-partnership tersebut dalam laporan keuangan yang ditujukan kepada pemegang saham dan *Security Exchange Commission* (SEC), badan tertinggi pengawasan perusahaan publik di Amerika. Lebih jauh lagi, Enron bahkan memindahkan utang-utang

sebesar 690 juta dolar AS yang ditimbulkan induk perusahaan ke partnership tersebut. Akibatnya, laporan keuangan dari induk perusahaan terlihat sangat atraktif, menyebabkan harga saham Enron melonjak menjadi 90 dolar AS pada bulan Februari 2001. Perhitungan menunjukkan bahwa dalam kurun waktu tersebut, Enron telah melebih-lebihkan laba mereka sebanyak 650 juta dolar AS (Hendarto,n.d.).

Di Indonesia juga terjadi kasus-kasus “malpraktik bisnis”, misalnya kasus audit PT Telkom oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) “Eddy Pianto & Rekan” (Media Akuntansi ed. 34, 2003). Dalam kasus ini laporan keuangan auditan PT. Telkom tidak diakui oleh *Security Exchange Commission* (SEC), dan atas peristiwa ini audit ulang diminta untuk dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang lainnya. Selain itu terdapat kasus penggelapan pajak yang melibatkan Kantor Akuntan Publik (KAP) “KPMG Sidharta Sidharta & Harsono” (KPMG-SSH) yang menyarankan kepada kliennya (PT. Easman Christensen/PTEC) untuk melakukan penyuapan kepada aparat perpajakan Indonesia untuk mendapatkan keringanan atas jumlah kewajiban pajak yang harus dibayarnya (Sinaga dkk., 2001, dalam Ludigdo, 2006).

Penyimpangan-penyimpangan yang dilakukan oleh auditor dan berbagai profesi lain dalam bidang akuntansi tidak akan terjadi apabila setiap auditor mempunyai pengetahuan, pemahaman, dan kemauan untuk menerapkan nilai-nilai moral dan etika secara memadai dalam pelaksanaan pekerjaan profesionalnya (Ludigdo dan Machfoedz, 1999). Oleh karena itu, terjadinya berbagai kasus

sebagaimana disebutkan di atas, seharusnya memberi kesadaran untuk lebih memperhatikan etika dalam melaksanakan pekerjaan profesi akuntansi.

Penelitian tentang pengaruh orientasi etis (*ethical orientation*) terhadap pertimbangan etis ini merupakan hal yang menarik untuk diteliti. Hal ini dikarenakan pertimbangan etis seseorang akan berpengaruh dalam pengambilan keputusan ketika menghadapi dilema etis. Penelitian-penelitian terdahulu menyimpulkan bahwa orientasi etis berpengaruh pada perilaku etis auditor dan pada akhirnya akan mempengaruhi *ethical judgment* auditor (Shaub *et al.*, 1993; Douglas *et al.*, 2001). Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui bagaimana pengaruh orientasi etis (*ethical orientation*) terhadap pertimbangan etis (*ethical judgment*).

Pertimbangan etis auditor juga dapat ditentukan oleh budaya etis organisasi. Hunt dan Vitell (1986) menyatakan bahwa budaya etis organisasi sebagai salah satu faktor yang mempengaruhi pengambilan keputusan etis. Budaya etis organisasi merupakan suatu gabungan dari nilai-nilai etis individu para manajer dengan kebijakan informal dan formal atas etika organisasi (Hunt *et al.*, 1989, dalam Wibowo, 2007). Sedangkan Schein (1985) mendefinisikan budaya etis organisasi (*corporate ethical value*) sebagai standar yang memandu adaptasi eksternal dan integrasi internal organisasi (Lewakabessy, 2009).

Douglas (2001) menegaskan bahwa budaya etis organisasi memiliki pengaruh yang kuat terhadap pemikiran dan perilaku etis orang-orang berada di dalam perusahaan. Budaya etis organisasi akan memandu orang-orang yang berada dalam perusahaan ketika membuat penilaian dan pertimbangan-

pertimbangan secara etis dalam melaksanakan pekerjaannya. Hunt *et al.*, (1986) dalam studinya terhadap anggota *American Marketing Association* (AMA) menemukan hubungan yang positif antara *corporate ethical value* dengan komitmen atau kesetiaan terhadap perusahaan. Sedangkan penelitian Vitell dan Hidalgo (2006) menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan dari *corporate ethical value* terhadap pertimbangan etis dan tanggung jawab sosial dalam bisnis. Penelitian mengenai budaya etis organisasi (*corporate ethical value*) terhadap pertimbangan etis untuk pertama kalinya dilakukan oleh Ziegenfuss dan Martinson (2000; 2002). Namun, hasil penelitian ini hanya menunjukkan adanya pengaruh yang lemah. Sedangkan penelitian Aras dan Muslumov (2001) terhadap praktisi akuntansi dan keuangan di Turki menunjukkan bahwa budaya etis organisasi berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan etis. Di Indonesia penelitian mengenai pengaruh budaya etis organisasi terhadap pertimbangan etis belum banyak dilakukan, oleh karena itu penelitian ini berusaha mengisi kekurangan tersebut.

Penelitian ini menguji faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi pertimbangan etis para auditor ketika menjalankan tugasnya. Auditor menarik untuk dijadikan sebagai objek penelitian, karena auditor sebagai salah satu profesi di bidang akuntansi yang paling sering menghadapi dilema etika ketika melaksanakan pekerjaannya. Untuk memperoleh pemahaman tentang faktor-faktor yang mempengaruhi pertimbangan etis auditor maka penelitian ini akan mengacu pada penelitian Douglas *et al.*, (2001) agar diperoleh hasil yang dapat

diperbandingkan dengan memperhatikan beberapa aspek yang sesuai dengan kondisi-kondisi lokal di Indonesia.

1.2 Rumusan Masalah

Dalam menjalankan profesinya, auditor dihadapkan pada dilema etis. Dalam menghadapi situasi dilema etis seperti ini, maka pertimbangan etis auditor yang berlandaskan pada profesionalisme memiliki peran yang penting dalam mengambil keputusan etis. Pertimbangan etis auditor akan berbeda-beda tergantung pada faktor orientasi etis (*ethical orientation*) masing-masing individu, dan budaya etis organisasi tempat auditor bekerja. Permasalahan tersebut selanjutnya dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Apakah faktor orientasi etis (idealisme dan relativisme) berpengaruh terhadap pertimbangan etis auditor ?
2. Apakah budaya etis organisasi dapat memoderasi pengaruh orientasi etis (idealisme dan relativisme) terhadap pertimbangan etis auditor?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1.3.1 Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menemukan bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi pertimbangan etis auditor ketika menghadapi dilema etis dalam melaksanakan tugasnya. Secara khusus, penelitian ini dimaksudkan untuk:

1. Menguji dan memberikan bukti secara empiris mengenai pengaruh orientasi etis (idealisme dan relativisme) terhadap pertimbangan etis auditor ketika menghadapi permasalahan etika dalam melaksanakan tugasnya.
2. Menguji dan memberikan bukti secara empiris mengenai pengaruh budaya etis organisasi sebagai mediator antara orientasi etis (idealisme dan relativisme) dan pertimbangan etis auditor.

1.3.2 Kegunaan Penelitian

Dengan dilakukannya penelitian ini diharapkan dapat memberikan kegunaan sebagai berikut:

1. Memberikan kontribusi bagi ikatan profesi untuk mengendalikan sikap etika para auditor agar dapat melakukan pertimbangan etis yang tidak bias dalam proses pembuatan keputusan.
2. Memberikan kontribusi bagi dunia pendidikan khususnya jurusan akuntansi agar dapat lebih memberikan dan mengembangkan materi tentang etika, akuntansi berperilaku, dan auditing di dalam kurikulum perkuliahan agar dapat menunjang profesionalisme para calon auditor ketika praktik di lapangan.
3. Memberikan kontribusi bagi auditor dan Kantor Akuntan Publik (KAP) agar dapat mengendalikan nilai-nilai dan budaya etis organisasi untuk menjaga kredibilitas perusahaan dan profesi auditor.

1.4 Sistematika Penulisan

Secara garis besar sistematika penulisan skripsi ini dikelompokkan menjadi lima bab, antara lain:

BAB I PENDAHULUAN

Berisi latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian dan sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Berisi landasan teori dan penelitian terdahulu, kerangka pemikiran, dan hipotesis yang diajukan.

BAB III METODE PENELITIAN

Berisi deskripsi tentang variabel penelitian dan defenisi operasional variabel, populasi dan sampel, jenis dan sumber data yang digunakan, metode pengumpulan data, dan metode analisis yang digunakan.

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

Berisi uraian tentang deskripsi obyek penelitian, analisis data serta pembahasannya.

BAB V PENUTUP

Berisi uraian tentang kesimpulan yang diambil dari hasil penelitian dan saran-saran untuk penelitian selanjutnya.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Etika

Prinsip-prinsip etika tidak berdiri sendiri, tetapi tercantum dalam suatu kerangka pemikiran sistematis yang disebut "teori". Teori etika menyediakan kerangka yang memastikan benar tidaknya keputusan moral. Berdasarkan suatu teori etika, keputusan moral yang diambil seseorang dapat menjadi beralasan dan secara logis dapat diterima keberadaannya. Suatu teori etika membantu manusia untuk mengambil keputusan moral dan menyediakan justifikasi untuk keputusan tersebut (Bartens, 2000).

Dalam bahasa latin etika berasal dari kata "*ethica*" berarti falsafah moral yang merupakan pedoman cara bertingkah laku yang baik dari sudut pandang budaya, susila serta agama. Sedangkan menurut Keraf (1998) istilah etika berasal dari bahasa Yunani "*ethos*" yang artinya moralitas, yaitu adat kebiasaan yang baik. Adat kebiasaan yang baik ini lalu menjadi sistem nilai yang berfungsi sebagai pedoman dan tolak ukur tingkah laku yang baik dan buruk. Istilah etika jika dilihat dari Kamus Besar Bahasa Indonesia (1998) memiliki tiga arti, yang salah satunya adalah nilai mengenai benar dan salah yang dianut suatu golongan atau masyarakat.

Etika merupakan suatu prinsip moral dan perbuatan yang menjadi landasan bertindak seseorang sehingga apa yang dilakukannya dipandang oleh

masyarakat sebagai perbuatan terpuji dan meningkatkan martabat dan kehormatan seseorang (Leiwakabessy, 2009). Etika sangat erat kaitannya dengan hubungan yang mendasar antar manusia dan berfungsi untuk mengarahkan perilaku moral manusia tersebut. Moral adalah sikap mental dan emosional yang dimiliki individu sebagai anggota kelompok sosial dalam melaksanakan tugas-tugas atau fungsi yang diharuskan kelompoknya serta loyalitas pada kelompoknya (Leiwakabessy, 2009).

Dari beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa etika merupakan seperangkat aturan/norma/pedoman yang mengatur perilaku manusia, baik yang harus dilakukan maupun yang harus ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok manusia/masyarakat/profesi. Dengan demikian etika akan memberikan semacam batasan maupun standar yang akan mengatur pergaulan manusia di dalam kelompok sosialnya. Etika merupakan refleksi kritis dan rasional mengenai (a) nilai dan norma yang menyangkut bagaimana manusia harus hidup dengan baik sebagai manusia; dan mengenai (b) masalah-masalah kehidupan manusia dengan berdasarkan diri pada nilai dan norma-norma moral yang umum diterima.

Secara umum ada beberapa teori yang penting dalam pemikiran moral, khususnya dalam etika bisnis yaitu teleologis/utilitarianisme, egoisme, deontologi, teori hak dan teori keutamaan (Keraf, 1998). Dalam praktik hidup sehari-hari, teoritis di bidang etika menjelaskan bahwa dalam kenyataannya, ada dua pendekatan mengenai etika ini, yaitu pendekatan *deontological* dan pendekatan *teleological*. Pada pendekatan *deontological*, perhatian dan fokus perilaku dan tindakan manusia lebih pada bagaimana orang melakukan usaha dengan sebaik-

baiknya dengan mendasarkan pada nilai-nilai kebenaran untuk mencapai tujuannya. Pada pendekatan *teleological*, perhatian dan fokus perilaku dan tindakan manusia lebih pada bagaimana mencapai tujuan dengan sebaik-baiknya, dengan kurang memperhatikan apakah cara, teknik, ataupun prosedur yang dilakukan benar atau salah (Syafuruddin, 2005, dalam Falah, 2007).

Teori *teleological* menyatakan bahwa kualitas etis suatu perbuatan diperoleh dengan dicapainya tujuan perbuatan. Teori ini terpecah menjadi utilitarianisme dan egoisme. Utilitarianisme menyatakan bahwa perbuatan disebut etis jika membawa manfaat bagi masyarakat secara keseluruhan. Sedangkan egoisme menyatakan bahwa satu-satunya tujuan tindakan moral bagi setiap orang adalah mengejar kepentingan pribadi dan memajukan dirinya.

Deontological menyatakan bahwa supaya suatu tindakan mempunyai nilai moral, tindakan tersebut harus dijalankan berdasarkan kewajiban. Nilai moral dari tindakan itu tidak tergantung pada tercapainya tujuan dari tindakan itu melainkan tergantung pada kemauan baik yang mendorong seseorang untuk melakukan tindakan itu, walaupun pada akhirnya tujuan orang tersebut tidak tercapai, tindakan tersebut sudah dinilai baik.

Teori hak berasal dari teori deontologi, karena hak berkaitan dengan kewajiban. Hak didasarkan atas martabat manusia, dan martabat semua manusia itu sama. Sehingga manusia manapun tidak boleh dikorbankan demi tercapainya satu tujuan yang lain. Teori keutamaan (*virtue theory*) merupakan pendekatan yang tidak menyoroti perbuatan, tetapi memfokuskan pada seluruh manusia sebagai pelaku moral. Di dalam teori ini tidak ditanyakan: “*what should he/she*

do?” melainkan: “*what kind of person should he/she be?*” Tidak ditanyakan apakah suatu perbuatan tertentu adil atau jujur, melainkan apakah orang itu bersikap adil, jujur dan sebagainya.

Menurut Boynton dan Kell (2003) etika terdiri dari prinsip-prinsip moral dan standar. Moralitas berfokus pada perilaku manusiawi “benar” dan “salah”. Selanjutnya Arens – Loebbecke (1996) dalam Wibowo (2007) menyatakan bahwa etika secara umum didefinisikan sebagai perangkat moral dan nilai. Dari definisi tersebut dapat dikatakan bahwa etika berkaitan erat dengan moral dan nilai-nilai yang berlaku. Para auditor diharapkan oleh masyarakat untuk berlaku jujur, adil dan tidak memihak serta mengungkapkan laporan keuangan sesuai dengan kondisi sebenarnya.

2.1.2 Teori Perkembangan Moral Kognitif

Pendekatan perkembangan moral *kognitif* pertama kali ditemukan oleh Dewey (Kohlberg 1971). Selanjutnya dikembangkan oleh Peaget dan Kohlberg (Freankel, 1977; Hersh, et.al 1980). Dewey membagi perkembangan moral menjadi tiga tahap (level) sebagai berikut: (1) Tahap “*premoral*” atau “*preconventional*”. Dalam tahap ini tingkah laku seseorang didorong oleh desakan yang bersifat fisik atau sosial; (2) Tahap “*conventional*”. Dalam tahap ini seseorang mulai menerima nilai dengan sedikit kritis, berdasarkan kepada kriteria kelompoknya. (3) Tahap “*autonomous*”. Dalam tahap ini seseorang berbuat atau bertingkah laku sesuai dengan akal pikiran dan pertimbangannya sendiri dan tidak sepenuhnya menerima kriteria kelompoknya.

Teori Kohlberg menyatakan bahwa *ethical orientation* diperoleh melalui suatu proses berpikir dan berpendapat. Sebuah kejadian penting, akan menolong masyarakat untuk meningkatkan moralnya dan ini tercermin dari pengalaman konfliknya dalam menjelaskan opini mereka ketika mereka berinteraksi dengan seseorang yang mempunyai tingkatan moral lebih tinggi (Cherington, 1994 dalam Falah, 2006). Ada enam tingkatan dalam Teori Kohlberg (Ponemon, 1992). Dalam dua tahap pertama dari perkembangan moral, disebut dengan *Pre-conventional*, orang-orang (biasanya anak-anak) membuat keputusan-keputusan moral berdasarkan pada imbalan dan hukuman. Tahap tiga dan empat disebut *Conventional*, dalam tahap ini seseorang sudah memperhatikan aturan-aturan sosial dan kebutuhan-kebutuhan sesama. Tahap kelima dan keenam disebut *Post-conventional*, dimana kebaikan bagi masyarakat telah dimasukkan dalam pemikiran moral.

Pada level "*Pre-conventional*", tahap satu yaitu orientasi hukuman dan ketaatan. Pada tahap ini, konsekuensi fisik sebuah tindakan sepenuhnya ditentukan oleh kebaikan atau keburukan tindakan itu sendiri. Alasan anak untuk melakukan hal yang baik adalah untuk menghindari hukuman atau menghormati kekuatan otoritas fisik yang lebih besar (Velasquez, 2005 dalam Wibowo, 2007). Tahap dua yaitu orientasi instrumen untuk memuaskan kebutuhan anak itu sendiri atau kebutuhan mereka yang diperdulikan anak itu. Anak sekarang sadar bahwa orang lain mempunyai kebutuhan dan keinginan yang sama dengan dirinya dan mulai menghormati mereka agar mereka melakukan apa yang dia inginkan (Velasquez, 2005 dalam Wibowo, 2007)

2.1.3 Pertimbangan Etis

Pertimbangan etis (*ethical judgment*) mengarah pada pembuatan sebuah pertimbangan mengenai apakah kebenaran pasti dari tindakan secara etis seperti apa yang seharusnya dilakukan. Rest (1986) menggagas suatu model atau kerangka analisis empat komponen kerangka kerja untuk meneliti pengembangan proses pemikiran moral individu dan tingkah laku moral atau etika individu dalam mengambil keputusan dimana tiap komponen tersebut mempengaruhi perilaku moral dan kegagalan pada komponen tersebut dapat menyebabkan perilaku tidak etis (Chan, 2006 dalam Agung, 2007). Rest (1986) menyatakan bahwa untuk bertingkah laku secara moral atau etis seorang individu sebelumnya harus, paling tidak, melakukan empat proses psikologi dasar (Chan, 2006 dalam Agung, 2007). Empat komponen proses psikologi dasar dalam model pengambilan keputusan etis yang diusulkan oleh Rest tersebut, yaitu :

1. Pengenalan individu akan keberadaan masalah etis dan pengevaluasian pengaruh pilihan perilaku potensial pada kesejahteraan pihak yang terimbas.
2. Penentuan moral secara ideal yang sesuai dengan sebuah situasi atau kondisi yang terjadi disekitarnya.
3. Keputusan pada tindakan yang dimaksud berkaitan dengan berbagai hasil yang dinilai dan implikasi moralnya.
4. Pelaksanaan perilaku yang dimaksud tersebut, yaitu bertindak sesuai dengan tujuan moral (karakter moral).

Model pengambilan keputusan etis yang diusulkan oleh Rest dapat dilihat pada tabel 2.1 berikut ini:

Tabel 2.1
Komponen Proses Psikologi Rest

Proses Psikologi	Hasil
I. Sensitivitas Moral	Identifikasi dilema moral
II. Penentuan Pertimbangan	Pertimbangan moral untuk solusi yang ideal dengan dilemanya
III. Pertimbangan Yang Mendalam	Niat untuk patuh atau tidak patuh dengan solusi yang ideal
IV. Karakter Moral	Tindakan moral atau perilaku

Komponen pertama kerangka kerja Rest (1986) merupakan sensitivitas etika atau persepsi etis yang dimulai dari adanya suatu keyakinan bahwa suatu situasi memiliki implikasi etis. Komponen kedua memfokuskan terhadap faktor-faktor apa yang menentukan perilaku etis. Komponen kedua ini adalah pertimbangan etis (*ethical judgment*), yang didefinisikan sebagai pertimbangan-pertimbangan apa yang harus dilakukan untuk mengantisipasi dilema etis (Rest, 1979 dalam Falah, 2006).

Pertimbangan etis menyangkut penilaian macam-macam tindakan mana seperti yang dibuktikan oleh komponen pertama, yaitu persepsi etis yang lebih dapat dibenarkan secara moral (secara moral benar dan bagus). Proses dari tahapan pertimbangan etis ini meliputi pemikiran etis dari pertimbangan profesionalnya dalam sebuah pemecahan yang ideal untuk sebuah dilema etis (Thorne, 2000 dalam Wibowo, 2007). Komponen ketiga berhubungan dengan niat untuk patuh atau tidak patuh terhadap solusi yang ideal. Komponen ketiga ini

adalah motivasi etis, yang didefinisikan sebagai arti penting yang diberikan kepada nilai moral dibandingkan dengan nilai-nilai lainnya. Motivasi etis dapat terjadi seperti halnya ketika aktualisasi atau proteksi terhadap kepentingan organisasi ditafsirkan lebih penting daripada melakukan hal yang benar (Thorne, 2000 dalam Wibowo, 2007).

Komponen keempat adalah karakter etis, yang mengacu pada sifat-sifat atau kepribadian seperti kekuatan ego, kekerasan hati (ketekunan), ketabahan, dan keberanian yang diperlukan untuk mengatasi rintangan-rintangan dalam menyelesaikan tindakan secara benar (Rest, 1996 dalam Wibowo, 2007).

2.1.4 Orientasi Etis (*Ethical Orientation*)

Orientasi etis (*ethical orientation*) didefinisikan oleh Salim (1991) sebagai dasar pemikiran untuk menentukan sikap, arah dan sebagainya secara tepat dan benar (Mutmainah, 2006). Dalam penelitian ini orientasi etis berarti dasar pemikiran responden untuk menentukan sikap sehubungan dengan kasus yang bermuatan dilema etis yang akan diajukan dalam kuesioner. Hal yang perlu diperhatikan dalam etika adalah konsep diri dari sistem nilai yang ada pada auditor sebagai pribadi yang tidak lepas dari sistem nilai diluar dirinya. Tiap-tiap pribadi memiliki konsep diri sendiri yang turut menentukan perilaku etisnya, sesuai dengan peran yang disandangnya (Khomsiyah dan Indriantoro, 1998). Menurut Cohen *et al.* (1980) orientasi setiap individu pertama-tama ditentukan oleh kebutuhannya. Kebutuhan tersebut berinteraksi dengan pengalaman pribadi dan sistem nilai individu yang akan menentukan harapan-harapan atau tujuan

dalam setiap perlakuannya sehingga pada akhirnya individu tersebut menentukan tindakan apa yang akan diambilnya.

Menurut Forsyth (1980) yang juga didukung oleh penelitian-penelitian sebelumnya dalam bidang psikologi (Hogan, 1970; Kelman & Lawrence, 1972; Kohlberg, 1976) membuktikan bahwa orientasi etis dikendalikan oleh dua karakteristik yaitu idealisme dan relativisme. Idealisme mengacu pada suatu hal yang dipercaya oleh individu dengan konsekuensi yang dimiliki dan diinginkannya tidak melanggar nilai-nilai moral. Dengan kata lain idealisme merupakan karakteristik orientasi etis yang mengacu pada kepedulian seseorang terhadap kesejahteraan orang lain dan berusaha untuk tidak merugikan orang lain.

Auditor dengan tingkat idealisme yang tinggi, akan menemukan adanya masalah etika dan dalam memutuskan suatu tindakan akan lebih mengarah pada pedoman atau aturan yang ditetapkan sebelumnya. Sedangkan auditor dengan idealisme yang rendah, mengakui bahwa adanya prinsip moral tersebut dapat mengakibatkan konsekuensi negatif. Mereka merasakan bahwa beberapa kejahatan sering diperlukan untuk mencapai manfaat secara keseluruhan (Forsyth, 2001).

Sedangkan relativisme adalah suatu sikap penolakan terhadap nilai-nilai moral yang absolut dalam mengarahkan perilaku etis. Relativisme menolak prinsip dan aturan moral secara universal dan merasakan bahwa tindakan moral tersebut tergantung pada individu dan situasi yang dilibatkan (Forsyth, 2001). Kedua konsep tersebut bukan merupakan dua hal yang berlawanan tetapi lebih merupakan skala yang terpisah, yang dapat dikategorikan menjadi empat

klasifikasi sikap orientasi etis: (1) situasionisme, (2) absolutisme, (3) subyektif dan (4) eksepsionis.

Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Rest dan Narvaes (1991) menyatakan bahwa kapasitas seseorang dalam melakukan pertimbangan moral sangat dipengaruhi oleh beberapa proses internal yang kompleks yang akan mewujudkan perilaku etisnya. Temuan tersebut dilengkapi oleh penelitian Gielen (1991) yang menyatakan bahwa selain faktor-faktor internal dipengaruhi juga faktor-faktor eksternal seperti aspek budaya dan organisasi, serta aspek profesional (Ponemon dan Gabhart, 1994). Penelitian Hunt dan Vitell (1984) yang dilakukan pada manajemen pemasaran mendukung adanya hubungan orientasi etis dengan faktor eksternal seperti lingkungan budaya, lingkungan industri atau perusahaan, lingkungan organisasi dan pengalaman pribadi yang merupakan faktor internal individu tersebut. Kemudian Finn *et al.* (1988) mengembangkan hasil penelitian Hunt dan Vitell dengan menggunakan skala idealisme dan relativisme dari Forsyth, dimana lingkungan budaya dan pengalaman pribadi diasumsikan membentuk orientasi etis individu.

2.1.5 Budaya Etis Organisasi

Nilai-nilai dan keyakinan yang berkembang dalam organisasi merupakan dasar adanya budaya organisasi. Nilai-nilai ini berperan penting dalam mempengaruhi perilaku etis individu dalam organisasi (Kinicki dan Kreitner, 2001 dalam Fakhri, 2003). Nilai-nilai tersebut memiliki lima komponen yakni (1) nilai adalah konsep atau keyakinan, (2) nilai untuk mencapai perilaku yang

diinginkan, (3) nilai melebihi situasi/objek, (4) nilai memandu pemilihan atau evaluasi perilaku dan peristiwa, dan (5) nilai diperoleh melalui tingkat kepentingannya. Menurut Kabanoff dan J Holt (Kinicki dan Kreitner, 2001 dalam Fakhri, 2003) nilai-nilai organisasi dapat berbentuk *elite*, *meritocratic*, *leadership*, dan *collegial* dimana nilai-nilai organisasi ini cenderung stabil, tidak ada satupun sistem nilai yang terbaik (semuanya saling melengkapi).

Budaya etis organisasi adalah standar yang memandu adaptasi eksternal dan internal organisasi (Schein 1985, dalam Wibowo, 2007). Budaya etis organisasi dibentuk salah satunya dari nilai-nilai yang berkembang dalam organisasi dan pada akhirnya akan memberi identitas yang jelas pada organisasi tersebut, memudahkan berkembangnya komitmen bersama, mendorong stabilitas sistem sosial, dan membentuk perilaku dengan membantu anggota organisasi menyadari keadaan sekelilingnya. Goffman (1959), dalam menggambarkan budaya etis organisasi, memusatkan pada ketidakteraturan tingkah laku dalam interaksi masyarakat (Hunt *et al*, 1989). Selanjutnya Robbins (2006) menyatakan bahwa budaya menjalankan sejumlah fungsi dalam organisasi.

Fungsi pertama dari budaya organisasi adalah menetapkan tapal batas, artinya budaya menciptakan perbedaan yang jelas antara satu organisasi dengan organisasi yang lain. Kedua, bahwa budaya memberikan rasa identitas kepada anggota-anggota organisasi. Ketiga, budaya mempermudah timbulnya komitmen pada sesuatu yang lebih luas dari pada kepentingan diri pribadi seseorang. Keempat, budaya meningkatkan kemantapan sistem sosial. Budaya merupakan perekat sosial yang membantu mempersatukan organisasi dengan memberikan

standar-standar yang tepat mengenai apa yang harus dikatakan dan dilakukan oleh para karyawan. Sedangkan yang terakhir, budaya berfungsi sebagai mekanisme pembuat makna dan mekanisme pengendalian yang memandu dan membentuk sikap serta perilaku para karyawan (Robbins, 2006).

Untuk mengenal dan mengetahui budaya etis organisasi diperlukan adanya sosialisasi bagi para karyawan. Fogarty (1992) mendefinisikan sosialisasi sebagai proses dimana individu-individu dibentuk oleh lingkungan sosial dimana mereka menjadi anggota yang utuh. Sosialisasi mempunyai peran yang penting dalam organisasi profesional seperti akuntan publik, dimana perilaku karyawan maupun output kinerja yang diharapkan dapat terukur. Organisasi ini harus bergantung pada *clan control* (Ouchi, 1980 , dalam Wibowo, 2007) atau operasi dari nilai umum yang kuat untuk mengendalikan sifat oportunistik dan ketidakefisienan yang disebabkan oleh ketidaksesuaian antara tujuan individu dan organisasi.

Dalam perekrutan dan seleksi, aparatur baru tidak sepenuhnya diindoktrinasi dalam budaya organisasi. Oleh karena itu suatu organisasi berniat membantu aparatur baru untuk menyesuaikan diri dengan budayanya. Proses penyesuaian ini disebut sosialisasi (Robbins, 2006). Tahap sosialisasi yang paling kritis adalah pada saat memasuki organisasi itu. Inilah saat organisasi berupaya membentuk orang luar itu menjadi seorang aparatur yang baik. Sosialisasi dapat dikonsepsikan sebagai suatu proses yang terdiri dari tiga tahap; prakedatangan, perjumpaan, dan metamorfosis (Maneen dan Schein, 1977 dalam Wibowo, 2007). Tahap prakedatangan meliputi semua pembelajaran yang terjadi sebelum seorang anggota bergabung dengan organisasi itu. Dalam tahap perjumpaan, aparatur baru

tersebut akan melihat seperti apakah organisasi itu sebenarnya dan kemungkinan bahwa harapan dan kenyataan dapat berbeda. Dalam tahap metamorfosis ini dimana seorang aparatur baru menyesuaikan diri pada nilai dan norma kelompok kerjanya.

2.2 Penelitian Terdahulu

Beberapa studi telah dilakukan untuk meneliti kelayakan dari pertimbangan etis yang dibuat oleh para akuntan. Ziegenfuss dan Martinson (2000) mengadakan penelitian yang bertujuan untuk mengetahui faktor-faktor apa yang mempengaruhi pertimbangan etis akuntan IMA. Variabel-variabel yang diidentifikasi dalam penelitian ini adalah *IMA code of ethics*, *corporate ethical value*, *demographic variables*, *ethical perception and judgment*. Hasil penelitian yang diperoleh menunjukkan bahwa *IMA codes of ethics* berpengaruh signifikan terhadap *ethical perception and judgment*, tetapi *corporate ethical value* dan usia berpengaruh lemah terhadap *ethical perception and judgment*.

Penelitian yang dilakukan oleh Douglas *et al.* (2001) menemukan adanya pengaruh yang signifikan antara budaya etis organisasi terhadap pertimbangan etis. Teori-teori perubahan atas nilai, seleksi, sosialisasi, dan budaya organisasi secara bersama-sama memberikan bukti awal bahwa budaya etis organisasi melakukan perubahan atas nilai personal seseorang di dalam organisasi (Sims, 1992). Arah dan besarnya dampak dapat diukur secara spesifik pada budayanya (Douglas *et al.* 2001). Robins (1996) menyatakan bahwa tindakan pimpinan atau

atasan merupakan faktor yang paling penting yang mempengaruhi perilaku etis seseorang.

Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan permasalahan dalam penelitian ini dipaparkan dalam tabel 2.2 sebagai berikut:

TABEL 2.2
RINGKASAN HASIL-HASIL PENELITIAN TERDAHULU

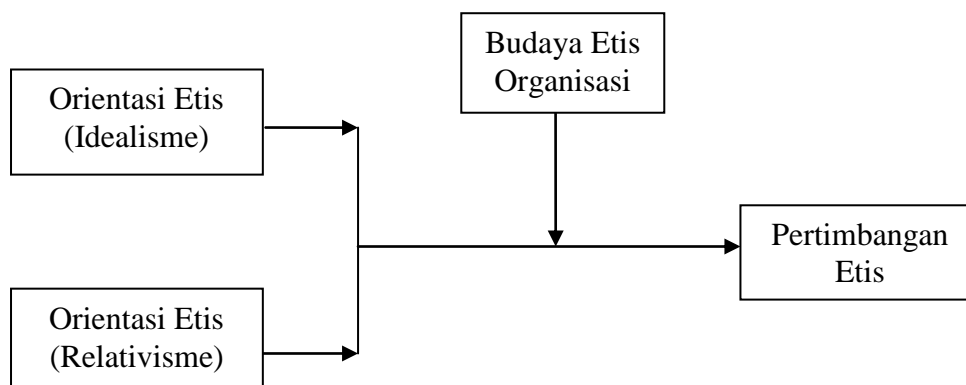
No	Peneliti	Variabel	Alat analisis	Hasil
	Hunt, <i>et al.</i> ,1989	<i>Corporate ethical value, dan Organizational commitment</i>	ANOVA	<i>Corporate ethical value</i> berpengaruh signifikan terhadap <i>Organizational commitment</i>
	Vitel dan Hidalgo (2006)	<i>Corporate ethical value enforcement of ethical codes, Perceived importance of ethics in business</i>	Regresi Berganda	<i>Corporate ethical value</i> mempunyai dampak terhadap <i>importance of ethics</i> dan <i>social responsibility</i>
	Shaub, <i>et al.</i> , 1993	Orientasi etis, komitement profesi, komitmen organisasi dan sensitivitas etika	<i>Multivariate Analysis of Variance</i> (Manova)	Orientasi etis mempengaruhi tidak hanya sensitivitas etis, tetapi juga komitmen profesi dan komitemen organisasi
	Khomsiyah dan Nur Indriantoro, 1998	Orientasi etis, komitmen profesi, komitmen organisasi dan sensitivitas etika	<i>Path Analysis</i>	Orientasi etis Diketahui mempengaruhi tidak hanya sensitivitas etisnya, tetapi juga

				komitmen profesi dan komitmen organisasi
	Doglas, <i>et al.</i> 2001	Budaya Etis Organisasi dan Orientasi Etika dan pertimbangan etis Akuntan	ANCOVA	Pertimbangan etis Akuntan dipengaruhi oleh budaya etis organisasi
	Martinov, <i>et al.</i> 2008	<i>The Strength of an Accounting Firm's Ethical Environment and The Quality of Auditor Judgments</i>	ANOVA	Etika lingkungan KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas <i>judgment</i> auditor

2.3 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh antara variabel independen yaitu budaya etis organisasi dan orientasi etika terhadap variabel dependen yaitu pertimbangan etis auditor. Kerangka pemikiran yang diajukan dapat dilihat pada gambar 2.1

GAMBAR 2.1
MODEL KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS



2.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Orientasi Etis terhadap Pertimbangan Etis Auditor

Tiap-tiap individu memiliki konsep tersendiri tentang sistem nilai dan orientasi etis yang turut menentukan pertimbangan etisnya, sesuai dengan peran yang disandangnya (Khomsiyah dan Indriantoro, 1998). Suatu sistem etika seseorang berisi jaringan tentang norma-norma etika dan prinsip-prinsip sebagai pegangan yang mendasari orientasi etis seseorang (Stead *et al.*, 1990). Cavanagh *et al.*, (1981) menyatakan bahwa norma-norma etika ini memandu perilaku etis seseorang dalam mengenali masalah-masalah etis dan membuat pilihan-pilihan atau pertimbangan etis (*ethical judgment*).

Menurut Forsyth (1980) yang juga didukung oleh penelitian-penelitian sebelumnya dalam bidang psikologi membuktikan bahwa orientasi etis dikendalikan oleh dua karakteristik yaitu idealisme dan relativisme. Auditor dengan tingkat idealisme yang tinggi, akan menemukan adanya masalah etika dan dalam memutuskan suatu tindakan lebih mengarah pada pedoman yang telah ditetapkan sebelumnya sehingga berperilaku etis. Sedangkan auditor dengan idealisme yang rendah, mengakui bahwa adanya prinsip moral tersebut dapat mengakibatkan konsekuensi negatif. Auditor dengan tingkat relativisme yang tinggi cenderung menolak aturan moral dan merasa bahwa tindakan moral tergantung pada individu dan situasi sehingga cenderung untuk tidak berperilaku etis, dan sebaliknya. Douglas *et al* (2001) meneliti hubungan antara orientasi etis dan pertimbangan etis auditor. Hasilnya menunjukkan bahwa derajat idealisme yang lebih tinggi berhubungan dengan keputusan yang lebih etis. Namun, tidak

ada hubungan signifikan yang ditemukan antara relativisme dan pertimbangan etis. Oleh karena itu hipotesis yang kedua dan ketiga dari penelitian dirumuskan sebagai berikut:

- H1 : Orientasi etis idealisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap pertimbangan etis auditor.
- H2 : Orientasi etis relativisme berpengaruh negatif terhadap pertimbangan etis auditor.

2.4.1 Pengaruh Budaya Etis Organisasi terhadap Hubungan Antara Orientasi Etis (Idealisme dan Relativisme) dan Pertimbangan Etis

Hunt dan Vitell (1986; 1993) menyatakan bahwa lingkungan organisasi (misalnya, *corporate ethical value*) sebagai salah satu faktor yang mempengaruhi keputusan etis (Vitell, 2006). Sedangkan Alchian dan Demzet (1972) serta Chamberlin (1933) menyatakan budaya etis organisasi memiliki pengaruh yang kuat yang dapat mempengaruhi perilaku dan pertimbangan etis orang-orang yang berada di dalam perusahaan (Hunt et al., 1986). Suasana etis organisasi juga akan mempengaruhi *moral reasoning* manajer dalam membuat pertimbangan etis (Forte, 2004) yang akan berinteraksi dengan faktor lain seperti lama bekerja, umur, pendidikan, jenis kelamin dan hirarki jabatan. Penelitian yang dilakukan oleh Douglas *et al.* (2001) menemukan pengaruh yang signifikan antara budaya etis organisasi terhadap pertimbangan etis auditor.

Penelitian Vitell dan Hidalgo (2006) menunjukkan bahwa budaya etis organisasi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap pertimbangan etis dan

tanggung jawab sosial dalam bisnis. Namun penelitian yang dilakukan oleh Ziegenfuss dan Martinson (2000) menyatakan bahwa budaya etis organisasi memiliki pengaruh yang lemah terhadap pertimbangan etis. Sedangkan penelitian yang dilakukan Aras dan Muslumov (2001) terhadap praktisi akuntansi dan keuangan di Turki menunjukkan bahwa budaya etis organisasi berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan etis.

Berdasarkan penelitian terdahulu maka hipotesis ketiga dan keempat dirumuskan sebagai berikut:

- H3 : Budaya etis organisasi tempat auditor bekerja mempengaruhi hubungan antara orientasi etis (idealisme) dan pertimbangan etis auditor.
- H4 : Budaya etis organisasi tempat auditor bekerja mempengaruhi hubungan antara orientasi etis (relativisme) dan pertimbangan etis auditor.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Variabel Penelitian dan Defenisi Operasional Variabel

Variabel adalah apapun yang dapat membedakan atau membawa variasi pada nilai (Sekaran, 2006). Dalam penelitian ini terdapat satu variabel terikat (*dependent*) dan dua variabel bebas (*independent*) dan satu variabel *moderating*. Variabel terikat (*dependen*) adalah variabel yang menjadi perhatian utama peneliti atau variabel utama yang menjadi faktor yang berlaku dalam investigasi. Variabel bebas (*independen*) adalah variabel yang mempengaruhi variabel terikat, baik secara positif maupun negatif (Sekaran, 2006). Variabel moderating adalah variabel yang memperkuat atau memperlemah hubungan langsung antara variabel *independen* dan variabel *dependen*. Penelitian ini menggunakan pertimbangan etis (*ethical judgment*) sebagai variabel *dependen*. Sedangkan variabel *independennya* adalah orientasi etis (*ethical orientation*) yaitu idealisme dan relativisme. Dalam penelitian ini digunakan budaya etis organisasi (*corporate ethical value*) sebagai variabel *moderating*.

3.1.1 Pertimbangan Etis (*Ethical Judgment*)

Pertimbangan etis adalah pertimbangan-pertimbangan apa yang harus dilakukan untuk mengantisipasi dilema etis (Rest, 1979 dalam Falah, 2006). Sesuai dengan berbagai hasil studi mengenai etika bisnis, pertimbangan etis yang

dimiliki oleh para responden diukur dengan menggunakan enam skenario dimana para responden harus memberikan respon terhadap masing-masing skenario, apakah skenario tersebut melibatkan permasalahan atau dilema etika atau tidak menurut persepsi responden. Pendekatan ini secara umum sesuai dengan dua komponen pertama dalam studi Rest (1979) yang menggunakan empat komponen proses psikologi dasar dalam pengambilan keputusan etis, yaitu:

1. Mengakui bahwa permasalahan moral memang terjadi;
2. Membuat pertimbangan tentang moral;
3. Membentuk tujuan moral; dan
4. Bertindak sesuai tujuan moral

Penelitian ini menggunakan enam skenario, setiap skenario berisi situasi nyata yang diikuti dengan penjelasan atas tindakan yang dilakukan oleh auditor secara hipotesis. Responden akan diminta untuk memberikan indikasi atas tingkat persetujuannya dengan tindakan yang dilakukan oleh para auditor dalam enam skenario tersebut, dan menanyakan persepsi responden tentang skenario tersebut apakah skenario tersebut melibatkan situasi yang etis atau tidak. Untuk mengukur pertimbangan etis, peneliti menggunakan skala Likert lima poin (skor 1= sangat tidak setuju, skor 5= sangat setuju) untuk mengukur jawaban dari masing-masing responden. Skor 1 (sangat tidak setuju) mengindikasikan responden sangat tidak peka terhadap permasalahan etika, sedangkan skor 5 (sangat setuju) mengindikasikan bahwa responden sangat peka terhadap permasalahan etika di lingkungan kerjanya.

3.1.2 Orientasi Etis

Orientasi etis didefinisikan oleh Salim (1991) sebagai dasar pemikiran untuk menentukan sikap, arah dan sebagainya secara tepat dan benar (Mutmainah, 2006). Variabel orientasi etis yang dimaksud dalam penelitian ini seperti yang dikemukakan oleh Forsyth (1980). Menurut Forsyth, orientasi etis terdiri dari dua karakteristik, yaitu idealisme dan relativisme. Setiap karakteristik orientasi etis tersebut akan diuji secara individu apakah mempengaruhi pertimbangan etis auditor.

Penelitian ini menggunakan alat ukur *Ethic Position Questionnaire* (EPQ) untuk mengukur orientasi etis yang dimiliki masing-masing responden. *Ethic Position Questionnaire* (EPQ) terdiri dari 20 pertanyaan. Responden diminta untuk memberikan pernyataan setuju atau tidak setuju dengan menggunakan skala likert 1 sampai dengan lima (1– sangat tidak setuju sampai 5 – sangat setuju. Pertanyaan nomer 1 sampai nomer 10 digunakan untuk mengukur dimensi idealisme. Idealisme dalam penelitian ini adalah suatu hal yang dipercaya individu tentang konsekuensi yang dimiliki dan diinginkan tidak melanggar nilai-nilai etika. Jika individu tersebut sangat setuju dengan pernyataan tersebut maka diasumsikan bahwa individu tersebut memiliki tingkat idealisme yang tinggi, namun jika individu tersebut sangat tidak setuju maka diasumsikan bahwa individu tersebut memiliki tingkat idealisme yang rendah.

Pertanyaan 11 sampai dengan nomer 20 digunakan untuk mengukur dimensi relativisme. Relativisme dalam penelitian ini adalah sikap penolakan terhadap nilai-nilai etika dalam mengarahkan perilaku etis. Jika individu tersebut

sangat setuju dengan pernyataan tersebut maka diasumsikan bahwa individu tersebut memiliki tingkat relativisme yang tinggi, namun jika individu tersebut sangat tidak setuju maka diasumsikan bahwa individu tersebut memiliki tingkat relativisme yang rendah.

3.1.3 Budaya Etis Organisasi.

Budaya etis organisasi adalah pandangan luas tentang persepsi karyawan pada tindakan etis pimpinan yang menaruh perhatian pada pentingnya etika di perusahaan dan akan memberikan penghargaan ataupun sanksi atas tindakan yang tidak bermoral. Budaya etis organisasi diukur dengan menggunakan 5 item yang dikembangkan oleh Hunt *et al.* (1989). Setiap item pertanyaan berisi tentang tindakan-tindakan yang dilakukan pimpinan terhadap bawahannya pada tindakan yang etis maupun tidak etis. Pengukuran budaya etis organisasi diukur dalam 5 pertanyaan. Skala Likert 1 sampai 5 digunakan untuk menunjukkan respon dari tindakan etis (1 – sangat tidak setuju sampai 5 – sangat setuju). Semakin tinggi nilai skala menunjukkan semakin tinggi budaya etis organisasi.

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi (*population*) mengacu pada keseluruhan kelompok orang, kejadian, atau hal minat yang ingin diinvestigasi oleh peneliti. Kelompok populasi (*population frame*) merupakan semua elemen dalam populasi dimana sampel diambil. Sampel (*sample*) adalah sebagian dari populasi. Sampel terdiri atas sejumlah anggota yang dipilih dari populasi (Sekaran, 2006). Populasi dalam

penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada berbagai Kantor Akuntan Publik (KAP) di Semarang. Alasan pemilihan Semarang sebagai lokasi penelitian karena posisi Semarang sebagai ibukota provinsi Jawa Tengah dimana sebagian besar aktivitas bisnis terpusat di kota tersebut dan jumlah Kantor Akuntan Publik (KAP) di Semarang lebih banyak dibandingkan dengan daerah Jawa Tengah lainnya.

Prosedur penentuan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling* berupa *convenience sampling*. *Convenience sampling* adalah teknik pengambilan sampel yang dilakukan dengan cara yang mudah, yaitu dengan cara memilih KAP yang bersedia untuk mengisi kuesioner. Alasan penggunaan *convenience sampling* dalam penelitian ini adalah penyebaran kuesioner yang bersamaan dengan tenggat waktu penerbitan laporan keuangan, sehingga peneliti harus mencari KAP yang benar-benar bersedia untuk mengisi kuesioner.

Pada *directory* yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) Kompartemen Akuntan Publik tahun 2010, jumlah Kantor Akuntan Publik yang terdaftar di Semarang sebanyak 18 KAP. Jumlah kuesioner yang disebar adalah 100 kuesioner. *Response rate* yang diharapkan dalam penelitian ini adalah 50%. Pertimbangan penentuan *response rate* sebesar 50% karena peneliti membagikan kuesioner secara langsung dan meminta responden untuk mengumpulkan kuesioner yang sudah diisi pada waktu yang telah disepakati

Arens dan Loebbecke (1996) menjelaskan bahwa auditor adalah seseorang (akuntan terdaftar, lulusan jurusan akuntansi yang belum mendapat gelar akuntan, mahasiswa jurusan akuntansi tahun terakhir atau lulusan D3 akuntansi) yang

melaksanakan beberapa aspek audit di KAP. Alasan pemilihan auditor sebagai responden dalam penelitian ini adalah karena auditor merupakan salah satu profesi dalam bidang akuntansi yang paling besar kemungkinannya berhadapan langsung dengan dilema etis ketika melaksanakan tanggung jawabnya.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini merupakan penelitian survei. Sama halnya dengan penelitian survei pada umumnya, penelitian ini menggunakan data primer yang mengacu pada informasi yang diperoleh dari tangan pertama, yang pada penelitian ini adalah auditor. Data primer yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah data yang berkaitan dengan variabel-variabel yang diteliti (budaya etis organisasi, orientasi etis, dan pertimbangan etis). Data primer dalam penelitian ini dapat dilihat dari hasil kuesioner yang telah diisi oleh auditor.

Selain data primer, penelitian ini juga menggunakan data sekunder. Data sekunder adalah data yang dimiliki oleh pihak lain, peneliti hanya bersifat sebagai pengguna data. Data sekunder dalam penelitian ini berupa informasi mengenai profil KAP, dan jumlah auditor yang ada di KAP. Data-data sekunder tersebut diperoleh dari perwakilan masing-masing KAP dan *website* IAPI (www.akuntanpublikindonesia.com).

3.4 Metode Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini, metode pengumpulan data yang dilakukan adalah data primer berupa kuesioner. Kuesioner adalah satu set pertanyaan yang telah

dirumuskan untuk mencatat jawaban dari para responden (Sekaran, 2003). Data penelitian ini dikumpulkan dengan cara mengantar langsung kuesioner ke alamat kantor tempat bekerja para auditor. Pengembaliannya juga diambil langsung sesuai dengan janji yang disepakati dengan responden. Metode ini dilakukan karena wilayah penelitian masih dalam jarak yang masih dapat dijangkau sesuai dengan kemampuan penelitian dan di samping itu cara ini dapat meningkatkan *respon rate*.

Kuesioner ini dibagi menjadi empat bagian pokok. Bagian pertama berisi sejumlah pertanyaan umum yang berhubungan dengan profil demografi responden, bagian kedua berisi sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan orientasi etis auditor, bagian ketiga berisi tentang sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan budaya etis organisasi, dan bagian terakhir berisi skenario audit yang berhubungan dengan pertimbangan etis auditor. Petunjuk pengisian kuesioner dibuat dengan sesederhana dan sejelas mungkin agar mempermudah responden dalam pengisian kuesioner.

3.5 Metode Analisis Data

3.5.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk mendeskripsikan variabel-variabel dalam penelitian ini. Alat analisis yang digunakan adalah rata-rata (*mean*), standar deviasi, maksimum dan minimum. (Ghozali, 2006). Statistik deskriptif menyajikan ukuran-ukuran numerik yang sangat penting bagi data sampel. Uji statistik deskriptif tersebut dilakukan dengan program SPSS 17.

3.5.2 Uji Kualitas Data

Uji kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji validitas dan uji reliabilitas. Sugiyono (2000) menyebutkan bahwa kesimpulan penelitian yang berupa jawaban atau pemecahan masalah penelitian, dibuat berdasarkan hasil proses pengujian data yang meliputi pemilihan, pengumpulan dan analisis data. Oleh karena itu, kesimpulan tergantung pada kualitas data yang dianalisis dan instrumen yang digunakan untuk mengumpulkan data penelitian. Ada dua konsep untuk mengukur kualitas data, yaitu: uji reabilitas dan uji validitas. Uji kualitas data tersebut dilakukan dengan program SPSS 17.

3.5.2.1 Uji Reliabilitas

Pada penelitian di bidang ilmu sosial seperti akuntansi, manajemen, psikologi, dan sosiologi, variabel-variabel penelitiannya dirumuskan sebagai sebuah variabel *latent* atau *un-observeb* atau konstruk, yaitu variabel yang tidak dapat diukur secara langsung, tetapi dibentuk melalui dimensi-dimensi atau indikator yang diamati dengan menggunakan kuesioner atau angket yang bertujuan untuk mengetahui pendapat responden tentang suatu hal. Suatu kuesioner dikatakan *reliable* atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Untuk itu perlu dilakukan uji reliabilitas. Pada umumnya suatu konstruk atau variabel dikatakan *reliable* jika memberikan nilai *cronbach alpa* lebih besar dari 0.60 (Nunnally, 1967 dalam Ghozali, 2006).

3.5.2.2 Uji Validitas

Kesahihan (*validity*) suatu alat ukur adalah kemampuan alat ukur untuk mengukur indikator-indikator dari suatu objek pengukuran. Kesahihan itu diperlukan sebab pemrosesan data yang tidak sah atau bias akan menghasilkan kesimpulan yang salah. Untuk itu perlu dilakukan uji validitas dalam mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Pengujian validitas dapat dilakukan dengan melihat nilai *Correlated Item-Total Correlation* dengan kriteria sebagai berikut: jika nilai r hitung lebih besar dari r tabel dan nilainya positif (pada taraf signifikan 5 persen atau 0,05), maka butir atau pertanyaan atau indikator tersebut dikatakan “valid”, dan sebaliknya (Ghozali, 2006).

3.5.3 Uji Asumsi Klasik

Sebelum melakukan pengujian hipotesis, terlebih dahulu regresi yang digunakan sebagai alat analisis, diuji dengan uji asumsi klasik. Pengujian asumsi klasik yang digunakan adalah uji normalitas, uji multikolonearitas, dan uji heteroskedastisitas dengan menggunakan program SPSS 17.

3.5.3.1 Uji Multikolonieritas

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Uji multikolonieritas dilakukan dengan menganalisis matriks korelasi variabel-

variabel independen, nilai *Tolerance*, dan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF).

Suatu model regresi menunjukkan adanya multikolinearitas jika:

1. Tingkat korelasi $> 95\%$,
2. Nilai *Tolerance* $< 0,10$, atau
3. Nilai VIF > 10 .

Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antar variabel independen (Ghozali, 2006).

3.5.3.2 Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Jika varians residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut Homoskedastisitas dan jika berbeda disebut Heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas (Imam Ghozali, 2006). Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan memperhatikan signifikansi variabel-variabel penelitian yang diuji dengan uji Glejser.

Cara mendeteksi heteroskedastisitas adalah dengan melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel dependen dengan residualnya dan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot*. Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk suatu pola yang teratur (bergelombang, melebar, kemudian menyempit), maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2006).

3.5.3.3 Uji normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah dalam model regresi, variabel-variabel memiliki distribusi normal. Data yang terdistribusi normal akan memperkecil kemungkinan terjadinya bias. Pengujian normalitas dilakukan dengan:

1. Analisis grafik

Pada prinsipnya normalitas dapat dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik atau dengan melihat histogram dari residualnya. Dasar pengambilan keputusannya adalah jika data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Sedangkan jika data menyebar jauh dari diagonal dan atau tidak mengikuti arah garis diagonal maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

2. Uji statistik *One Sample Kolmogorov Smirnov*

Dasar pengambilan keputusan dari uji normalitas adalah jika hasil *One Sample Kolmogorov Smirnov* diatas tingkat signifikansi 0,05 menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Sedangkan jika hasil *One Sample Kolmogorov Smirnov* di bawah tingkat signifikansi 0,05 tidak menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.

3.5.4 Uji Hipotesis

3.5.4.1 Persamaan Regresi Linear Berganda

Metode statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah regresi berganda (*multiple regression*) dengan alasan bahwa alat ini dapat digunakan sebagai model prediksi terhadap variabel dependen dengan beberapa variabel independen. Ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual dapat diukur dengan *goodness of fit*. Secara statistik hal ini dapat diukur dari koefisien nilai determinasi, nilai statistik f. Perhitungan statistik disebut signifikan secara statistik apabila nilai uji secara statistiknya berada dalam daerah kritis. Uji hipotesis ini tersebut dilakukan dengan program SPSS 17. Model regresi yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + b_1X_1 + b_2X_2 + e \quad (3.1)$$

Keterangan:

- Y : Pertimbangan Etis (*dependent variable*)
- α : Konstanta
- b_x : koefisien regresi
- X_1 : Orientasi Etika Idealisme (*independent variable*)
- X_2 : Orientasi Etika Relativisme (*independent variable*)
- e : Variabel lain yang tidak terdapat dalam penelitian

3.5.4.2 Uji Interaksi (*Moderated Regression Analysis*)

Untuk menguji hipotesis kedua dan keempat dalam penelitian ini, peneulis akan menggunakan uji interaksi (*moderated regression analysis*) yang disarankan

oleh Pedhazur (1982) dalam Murphy, *et al.* (2006). Ghozali (2006) menyatakan bahwa uji interaksi merupakan aplikasi khusus regresi linear berganda dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen) dan digunakan untuk menguji regresi dengan variabel moderating.

Untuk mengetahui apakah budaya etis organisasi merupakan variabel moderating pada hubungan orientasi etis (idealisme dan relativisme) dengan pertimbangan etis auditor, maka ditulis persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = \alpha + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_1X_3 + b_5X_2X_3 + e \quad (3.2)$$

Keterangan:

- Y : Pertimbangan Etis (*dependent variable*)
- α : Konstanta
- b_x : koefisien regresi
- X_1 : Orientasi Etika Idealisme (*independent variable*)
- X_2 : Orientasi Etika Relativisme (*independent variable*)
- X_3 : Budaya Etis Organisasi (*moderating variable*)
- e : Variabel lain yang tidak terdapat dalam penelitian

3.5.4.3 Goodness of Fit Model

Ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual dapat diukur dari *goodness of fit*. Secara statistik, setidaknya ini dapat mengukur nilai dari koefisien determinasi, nilai statistik F, dan nilai statistik t.

3.5.4.3.1 Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah semua variabel independen secara bersama-sama (simultan) dapat berpengaruh terhadap variabel dependen. Cara yang dilakukan adalah dengan membandingkan nilai F hitung dengan F tabel dengan ketentuan sebagai berikut:

$H_0 : \beta = 0$, berarti tidak ada pengaruh signifikan dari variabel independen terhadap variabel dependen secara simultan (bersama-sama);

$H_0 : \beta > 0$, berarti ada pengaruh yang signifikan dari variabel independen terhadap variabel dependen secara simultan (bersama-sama).

Tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 95% atau taraf signifikansi 5% ($\alpha = 0,05$) dengan kriteria penilaian sebagai berikut:

Jika $F \text{ hitung} > F \text{ tabel}$, maka H_0 ditolak dan H_a diterima yang berarti bahwa variabel independen secara bersama-sama mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen;

Jika $F \text{ hitung} < F \text{ tabel}$, maka H_0 diterima dan H_a ditolak yang berarti bahwa variabel independen secara bersama-sama tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen.

3.5.4.3.2 Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen. Nilai R^2 yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen sangat terbatas. Menurut Gujarati (2003) dalam Ghazali

(2006), jika dalam uji empiris didapat nilai *adjusted R²* negatif, maka nilai *adjusted R²* dianggap nol. Secara matematis jika nilai $R^2=1$, maka $R^2 = R^2=1$, sedangkan jika nilai $R^2=0$, maka $adjusted R^2=(1-k)/(n-k)$. jika $k > 1$, maka *adjusted R²* akan bernilai negatif.

3.5.4.3.3 Uji Regresi Parsial (Uji t)

Uji t dilakukan untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel independen secara parsial (individu) terhadap variabel dependen. Uji t dilakukan dengan membandingkan t hitung terhadap t tabel dengan ketentuan sebagai berikut:

$H_0 : \beta = 0$, berarti bahwa tidak ada pengaruh positif dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial;

$H_0 : \beta > 0$, berarti bahwa ada pengaruh positif dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial.

Tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 95% atau taraf signifikansi 5% ($\alpha = 0,05$) dengan kriteria penilaian sebagai berikut:

$t_{hitung} > t_{tabel}$, maka H_0 ditolak dan H_a diterima yang berarti bahwa ada pengaruh yang signifikan dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial;

$t_{hitung} < t_{tabel}$, maka H_0 diterima dan H_a ditolak yang berarti bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial.